



FLASH ÁREA DERECHO TRIBUTARIO.

Resumen del Proyecto de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164 por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego¹

Este Proyecto tiene por objeto introducir distintas modificaciones, principalmente en materia tributaria, con una doble vertiente.

Por un lado, incorpora al ordenamiento jurídico interno parte del Derecho de la Unión Europea pendiente de transposición, referente a las prácticas de elusión fiscal.

Por otro lado, se introducen cambios con la finalidad de incrementar la prevención y lucha contra el fraude, así como para aclarar algunas cuestiones que provocaban discrepancias entre la doctrina, reforzando así la seguridad jurídica. En este sentido, merece mención expresa la sustitución del “valor real” por el “valor” de los bienes y derechos cuando se trata de cuantificar la base imponible de varios impuestos, equiparando este último, en general, al “valor de mercado” e introduciendo el concepto de “valor de referencia” que se utilizará en varios tributos como valor de los inmuebles.

Salvo excepciones que se indicarán, la entrada en vigor de la norma se producirá al día siguiente de su publicación.

¹ Información obtenida del REAF (BOFIPER DIC 2020)

1. Impuesto sobre Sociedades

Cambio de residencia fuera del territorio español -exit tax- (art. 19 LIS) (efectos para períodos iniciados en 2020 que no hayan concluido a la entrada en vigor de la norma)

Como sabemos, cuando una entidad traslada su residencia fuera del territorio español debe integrar en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el fiscal de los elementos patrimoniales. Las novedades que se introducen son:

- Cuando el contribuyente transfiera dichos elementos a un Estado miembro de la UE o del EEE podrá optar por fraccionar el pago de la deuda tributaria por quintas partes iguales (hasta ahora se podía solicitar el aplazamiento del pago de la plusvalía tácita hasta que se producía la transmisión de los elementos patrimoniales). Este fraccionamiento devengará intereses de demora pero no se exigirán garantías para su concesión, excepto que los órganos de recaudación aprecien –en los 6 meses siguientes al final del período voluntario de autoliquidación- indicios de que podría no cobrarse la deuda. En ese caso, si no se prestan las garantías adecuadas, o no se ingresará la totalidad de la deuda, se iniciará el período ejecutivo.
- Se establecen supuestos en los que el fraccionamiento pierde su vigencia: cuando los elementos afectados sean objeto de transmisión a terceros; cuando se trasladen con posterioridad a un tercer Estado fuera de la UE o del EEE; cuando el contribuyente traslade su residencia fiscal a un Estado fuera de la UE o del EEE; si se encuentra en liquidación o concurso; o si no efectúa el ingreso del fraccionamiento en plazo.
- Cuando el traslado de los elementos patrimoniales sea objeto de gravamen a la salida en un Estado miembro de la UE, el valor determinado por dicho Estado a la salida tendrá la consideración de valor fiscal en España, salvo que no refleje el valor de mercado.
- No se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales transferidos que estén relacionados con la financiación o entrega de garantías, o para cumplir requisitos prudenciales de capital o a efectos de gestión de liquidez, siempre que se prevea que deben volver a territorio español para afectarse en el plazo máximo de un año a un establecimiento permanente situado en España.

Transparencia fiscal internacional (art. 100 LIS) (efectos para períodos iniciados en 2020 que no hayan concluido a la entrada en vigor de la norma)

La transparencia fiscal internacional supone la imputación a una empresa residente en territorio español de determinadas rentas obtenidas por una entidad participada mayoritariamente, que resida en el extranjero, cuando la imposición sobre esas rentas en el extranjero es notoriamente inferior a la que se hubiera producido en territorio español, produciéndose dicha imputación aunque las rentas no hayan sido efectivamente distribuidas.

Las novedades que se introducen son:

- La imputación de las rentas positivas obtenidas por la entidad no residente se extiende a las obtenidas por sus establecimientos permanentes (EP) en el extranjero, sin que se aplique en este caso la exención por doble imposición. La renta se imputará en el período impositivo en el que el EP la obtenga.
- Se regulan dos nuevos supuestos de imputación de rentas: las que provengan de actividades de seguros, crediticias, operaciones de arrendamiento financiero y otras actividades financieras, salvo que se trate de rentas obtenidas en el ejercicio de actividades económicas; y las que procedan de operaciones sobre bienes y servicios realizadas con personas o entidades vinculadas en las que la entidad no residente o establecimiento añade un valor económico escaso o nulo.
- No se incluirá la renta positiva cuando al menos 2/3 (antes más del 50 por 100) de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios realizadas por la entidad no residente procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas.
- En el caso de EP, el contribuyente deberá aportar, conjuntamente con la declaración por este Impuesto, el importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible, la justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación, así como los registros contables de las operaciones que realicen y de los activos y pasivos afectos a los mismos.
- Ahora ya no se excluyen de la transparencia fiscal a las rentas de sociedades holding, aunque no se les aplica si tienen una mínima actividad ellas mismas o la entidades del grupo o si acreditan motivo económico válido para su constitución y operativa.

2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Imputación temporal (art. 14.2 h LIRPF) (aplicación desde entrada en vigor de la ley)

Se actualiza la regla especial de imputación temporal, en relación a los rendimientos del capital mobiliario procedentes de contratos de seguro de vida en los que el tomador asuma el riesgo de la inversión, para adaptarla a la normativa de seguros actualmente en vigor.

Transmisiones a título lucrativo (art. 36 LIRPF)

Se modifica este precepto con la finalidad de que un contribuyente que adquiere un bien a través de un contrato o pacto sucesorio se subroga en el valor y la fecha de adquisición que tenía dicho bien en el causante, introduciéndose el siguiente párrafo: “(...) *en las adquisiciones lucrativas por causa de muerte derivadas de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente, el beneficiario de los mismos que transmitiera antes del fallecimiento del causante los bienes adquiridos se subrogará en la posición de este, respecto al valor y fecha de adquisición de aquellos, cuando este valor fuera inferior al previsto en el párrafo anterior.*”

De esta forma se impide una actualización de los valores y fechas de adquisición del elemento adquirido que provocaría una menor tributación que si el bien hubiera sido transmitido directamente a un tercero por el titular original.

Imputación de rentas en el régimen de transparencia fiscal internacional (art. 91 LIRPF) (aplicación desde entrada en vigor de la ley)

Las modificaciones introducidas se han comentado en el apartado del Impuesto sobre Sociedades referente a la transparencia fiscal internacional.

Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva (art. 94 LIRPF, con efectos 1 de enero de 2022)

Se procede a homogeneizar el tratamiento fiscal de las inversiones en determinadas instituciones de inversión colectiva, conocidas como fondos y sociedades de inversión cotizadas (ETF), con independencia del mercado, nacional o extranjero, en el que coticen.

- Por un lado, en la letra a) del apartado 1 se actualiza la mención al actual Reglamento de desarrollo de la Ley de instituciones de inversión colectiva.
- Por otro lado, en la letra a) del apartado 2 se añade un tercer requisito para la aplicación del diferimiento fiscal: que el reembolso o transmisión o, en su caso, la suscripción o adquisición, no tenga por objeto participaciones o acciones en fondos de fondos de inversión cotizados y SICAV índice cotizadas, cualquiera que sea el mercado regulado o el sistema multilateral de negociación en el que coticen y la composición del índice que reproduzcan, repliquen o tomen como referencia.

Aplicación del régimen de diferimiento a determinadas participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva adquiridas con anterioridad a 1 de enero de 2022 (Disposición transitoria trigésima sexta)

El régimen de diferimiento no será de aplicación a las participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva adquiridas por el contribuyente con anterioridad a 1 de enero de 2022 y no cotizadas en bolsa de valores española, siempre que el importe del reembolso o transmisión no se destine a la adquisición de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva cotizadas.

Obligaciones de información (disposición adicional decimotercera LIRPF) (aplicación desde entrada en vigor de la ley)

Se añaden dos apartados con la finalidad de reforzar el control tributario sobre los hechos imposables relativos a monedas virtuales:

- Se introduce una obligación de suministro de información sobre los saldos que mantienen los titulares de monedas virtuales, a cargo de quienes proporcionen servicios en nombre de terceros para salvaguardar claves criptográficas privadas que posibilitan la tenencia y utilización de tales monedas, incluidos los proveedores de servicios de cambio si también prestan el servicio de tenencia.
- Se establece, para las personas mencionadas en el guion anterior, la obligación de suministrar información acerca de las operaciones sobre monedas virtuales (adquisición, transmisión, permuta, transferencia, cobros y pagos) en las que intervengan. Esta misma obligación se extiende a quienes realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales.

3. Impuesto sobre la Renta de No Residentes

Determinación de la base imponible (art. 18 LIRNR)

- Se introduce un nuevo apartado especificando que se integrará en la base imponible del Impuesto la diferencia entre el valor de mercado y el valor contable de los elementos que estén afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español que traslada su actividad al extranjero (hasta ahora solo se integraban las plusvalías con motivo del traslado de elementos de un EP que cesa y las de elementos afectos a un EP que se traslada).
- Ya se han comentado en el apartado del Impuesto sobre Sociedades las novedades sobre el “exit tax”, sustituyéndose también el aplazamiento por el fraccionamiento cuando el traslado es a la UE o al EEE.

Período impositivo y devengo (art. 20 LIRNR)

Se especifica que se entenderá concluido el período impositivo en el momento en el que la entidad se traslade al extranjero.

4. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Base imponible (art. 9 LISD)

- Para calcular la base imponible, se sustituye el concepto de valor real por el de “valor de los bienes y derechos”, considerándose que este último, salvo reglas especiales, se considerará que es el “valor de mercado”. No obstante, si el valor declarado por los interesados es superior al valor de mercado, esa magnitud se tomará como base imponible.
- Se entiende por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.
- En el caso de bienes inmuebles su valor será “el valor de referencia” previsto en la normativa del Catastro Inmobiliario en la fecha de devengo, haciéndose la previsión de que, si el valor declarado es superior al de referencia, prevalece el declarado. Cuando no se disponga del valor de referencia, la base imponible será la mayor de dos: el valor declarado por los interesados o el valor de mercado.
- El valor de referencia solo se puede impugnar cuando se recurra la liquidación o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación. En estos casos, para que la Administración tributaria pueda resolver, necesitará un informe previo preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro a la vista de la documentación aportada. También emitirá este informe cuando lo solicite la Administración como consecuencia de una reclamación económico-administrativa.
- Se regula la acumulación de donaciones incluyendo los contratos y pactos sucesorios que produzcan adquisiciones en vida del causante.
- En aplicación de la sentencia del Tribunal Supremo de 3 de septiembre de 2014, se extiende a los extranjeros no residentes ni en la UE ni en el EEE, las reglas para tributar por la normativa de la Comunidad Autónoma que les corresponda.

5. Impuesto sobre el Patrimonio

Base imponible en los bienes inmuebles (art. 10 LIP)

- Los inmuebles se computarán, como ahora, por el mayor valor de tres: el valor catastral, “el determinado” o comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición. Habrá que saber qué diferencia existe entre el valor comprobado y el determinado por la Administración. De esta manera, parece que se elimina el problema de subida inmediata del valor de los inmuebles antiguos (en general se valoran por el valor catastral) si se hubiera aprobado la redacción del Anteproyecto que incluía como cuarto valor al de mercado.

Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias (art. 17 LIP)

- Como hasta ahora los seguros de vida se computarán por su valor de rescate en el momento del devengo del Impuesto. La novedad es que, en los supuestos en los que el tomador no tenga la facultad de ejercer el derecho de rescate total en la fecha de devengo del impuesto, el seguro se computará por el valor de la provisión matemática en la citada fecha en la base imponible del tomador. Hasta ahora el criterio administrativo era que no se incluían en la base imponible los seguros sin posibilidad de rescate.
- Se establece una nueva regla de valoración cuando se perciben rentas temporales o vitalicias procedentes de un seguro de vida, debiendo computarse por su valor de rescate en el momento del devengo del Impuesto.

6. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas (art. 7 TRITPyAJD)

Se aclara que, con independencia de la condición del adquirente, no estarán sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas las operaciones enumeradas en la norma cuando los transmitentes sean empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad económica. Con la nueva redacción se intenta explicitar que en las compras a particulares, por empresarios o profesionales, de bienes muebles se produce el hecho imponible en esta modalidad. Esta modificación recoge la jurisprudencia europea que el Tribunal Supremo ya ha hecho suya.

Base imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas (arts. 10 y 30 TRITPyAJD)

- Para calcular la base imponible se sustituye el concepto de valor real por el “valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda”, considerándose que este último, salvo reglas especiales, se considerará que es el “valor de mercado”. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de las magnitudes se tomará como base imponible.
- Se da la misma definición de valor de mercado que en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- En el caso de bienes inmuebles su valor será “el valor de referencia” previsto en la normativa del Catastro Inmobiliario en la fecha de devengo, haciéndose la previsión de que, si el valor declarado es superior al de referencia, prevalece el declarado. Cuando no se disponga del valor de referencia, la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado.
- El valor de referencia solo se puede impugnar cuando se recurra la liquidación o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación. En estos casos, para que la Administración tributaria pueda resolver, necesitará un informe previo preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro a la vista de la documentación aportada. También emitirá este informe cuando lo solicite la Administración como consecuencia de una reclamación económico-administrativa.
- Respecto a la base imponible de Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, se establece que, cuando se determine en función del valor de bienes inmuebles, el de los mismos no podrá ser inferior al determinado para calcular la base de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.
- Se modifica el artículo 314 de la Ley del Mercado de Valores para sustituir el concepto de valor real por el de “valor” y se establece que los valores netos contables de los inmuebles, que se sustituyen por los valores reales de los mismos, se habrán de sustituir por los valores que deban operar como base imponible del impuesto en cada caso, según lo dispuesto en la norma reguladora del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (usando el valor de referencia cuando procede).

7. Impuesto sobre el Valor Añadido

Responsables del Impuesto (art. 87 y apartado Quinto del ANEXO de la LIVA)

- Se actualiza el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago del impuesto, definido actualmente para los Agentes de Aduanas. A partir de ahora será de aplicación a las personas o entidades que actúen en nombre y por cuenta del importador.
- Se sustituye el término “recinto aduanero”, para clarificar que esta responsabilidad alcanza a los procedimientos de declaración y de verificación de datos de declaraciones aduaneras.
- Se extiende el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago de la deuda tributaria que alcanza a los titulares de los depósitos distintos de los aduaneros correspondiente a la salida o abandono de los bienes de estos depósitos, a los bienes objeto de Impuestos Especiales excluidos hasta la fecha, para evitar que los beneficios del régimen se utilicen de forma fraudulenta para realizar compras exentas del IVA al amparo del régimen, con devengo del Impuesto a la salida pero sin ingreso del mismo ante la Hacienda Pública. En caso de productos objeto de los Impuestos sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas, la responsabilidad no se exige al titular del depósito si la salida o el abandono de los bienes se ha realizado por persona autorizada para ello que conste en el registro de extractores, registro que se crea a estos efectos.

Régimen Especial del Grupo de Entidades (art. 163 nonies)

Se especifica que la entidad dominante será sujeto infractor por los incumplimientos de las obligaciones específicas del régimen especial del grupo de entidades, matizando que se incluyen las obligaciones derivadas del ingreso de la deuda tributaria, de la solicitud de compensación o de la devolución resultante de la declaración-liquidación agregada correspondiente al grupo de entidades, siendo responsable de la veracidad y exactitud de los importes y calificaciones consignados por las entidades dependientes que se integran en la declaración-liquidación agregada.

8. Impuesto General Indirecto Canario

Responsables del Impuesto (art. 21 bis de la Ley 20/1991)

Se incorporan las modificaciones incluidas en el IVA en cuanto a la responsabilidad tributaria en las liquidaciones aduaneras.

Infracciones y sanciones (art. 63 Ley 20/1991)

Se tipifica como infracción tributaria el retraso o incumplimiento de la obligación de la llevanza de libros en la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria Canaria, y se establecen las correspondientes sanciones.

9. Impuestos Especiales

Infracciones y sanciones (art. 19 LIIEE)

Se añaden nuevos supuestos de infracciones tributarias:

- La existencia de diferencias en menos de materias primas, productos en curso de fabricación o productos terminados en fábricas y depósitos fiscales, que excedan de los porcentajes autorizados reglamentariamente, puestas de manifiesto en recuentos de existencias practicados por la Administración. Esta infracción se sancionará con multa pecuniaria del 50 por 100 de las cuotas del impuesto especial que corresponderían a los productos terminados sobre los que se haya comprobado la diferencia o a los productos terminados que se hubieran podido obtener a partir de los productos en curso o las materias primas respecto de los cuales se haya comprobado la diferencia, calculadas aplicando el tipo impositivo vigente en la fecha de descubrimiento de la infracción, con un mínimo de 300€.
- El incumplimiento por los obligados tributarios de los requisitos y condiciones establecidos en la norma necesarios para la aplicación de las exenciones o tipos reducidos previstos en aquélla, cuando no se justifique el uso o destino dado a los productos objeto de dichos beneficios. Esta infracción se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 50 por 100 del beneficio fiscal aplicado a los productos respecto de los cuales se hayan incumplido los requisitos y condiciones establecidas, y se incrementará en caso de comisión repetida en un 25 por 100.
- Se tipifica también como infracción tributaria leve la tenencia, con fines comerciales, de bebidas alcohólicas o labores del tabaco que ostentan marcas fiscales sin cumplir los requisitos establecidos al efecto, a la vez que se regula una nueva multa de 90€ por cada kilo de picadura para liar con un importe mínimo de 600 euros por cada infracción por no ostentar u ostentar sin cumplir los requisitos exigidos las marcas fiscales.
- Se establece una nueva infracción tributaria calificada de leve por el incumplimiento por los obligados tributarios de los requisitos y condiciones establecidos en la norma para la aplicación de un supuesto de exención o un tipo impositivo reducido en razón del destino de los productos objeto de los impuestos especiales, cuando no constituya infracción tributaria grave.

La sanción consistirá en una multa pecuniaria del 10 por 100 del beneficio fiscal aplicado a los productos respecto de los cuales se hayan incumplido los requisitos y condiciones establecidas en la norma.

Impuesto Especiales sobre el Carbón (art. 87 LIIEE)

Constituye infracción tributaria grave el incumplimiento por los sujetos pasivos de los requisitos establecidos en la norma necesarios para la aplicación de las exenciones o tipos reducidos previstos en aquélla, cuando no se justifique el uso o destino dado al carbón objeto de dichos beneficios. La base de la sanción será el importe del beneficio fiscal aplicado al carbón respecto del cual se haya incumplido los requisitos y condiciones establecidas en las normas. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por 100. Cuando esta infracción no se considere grave la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 10 por 100.

Impuesto Especiales sobre la Electricidad (art. 103 LIIEE)

Constituye infracción tributaria grave el incumplimiento por los contribuyentes del impuesto de los requisitos y condiciones establecidos en la norma necesarios para la aplicación de las exenciones o reducciones en la base imponible previstas en aquélla, cuando no se justifique el uso o destino dado a la electricidad objeto de dichos beneficios. La base de la sanción será el importe del beneficio fiscal aplicado a la energía eléctrica respecto de la cual se hayan incumplido los requisitos y condiciones establecidas en las normas. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por 100. Cuando esta infracción no se considere grave, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 10 por 100.

10. Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)

Exenciones (Art. 82 TRHLL)

- Se aclara que las personas físicas no residentes, al igual que las residentes en territorio español, están exentas del Impuesto.
- Se especifica que, para el cómputo del importe neto de la cifra de negocios (INCEN) cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades, dicha magnitud se referirá al conjunto de entidades pertenecientes al grupo, con independencia de la obligación de consolidación contable, como reacción a la sentencia del Tribunal Supremo de 6 de marzo de 2018 que consideró que, con la redacción vigente, en el caso de grupos que no consolidan no hay que sumar los INCEN de las entidades del grupo a efectos de este beneficio fiscal.

11. Ley General Tributaria

Principios de ordenación y aplicación del sistema tributario (art. 3 LGT)

Se prohíbe que se aprueben mecanismos de regularización tributaria que impliquen una disminución de la cuantía de la deuda tributaria (amnistía fiscal).

Intereses de demora (art. 26 LGT)

Como sabemos, cuándo un contribuyente obtiene una devolución improcedente, la Administración le puede exigir intereses de demora. Si se aprueba la norma proyectada, y como primera medida para facilitar las regularizaciones voluntarias, no procederá el pago de dichos intereses cuando el obligado regularice voluntariamente su situación tributaria antes de que sea requerido por la Administración, sin perjuicio de los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Recargos extemporáneos (art. 27 LGT)

También para incentivar las regularizaciones voluntarias, se modifica el régimen de recargos estableciéndose un sistema creciente y más gradual que el vigente.

- Un 1 por 100 más otro 1 por 100 adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración. Recargos aplicables:

Regularización= R	Ahora	Después	Diferencia
R < 1 mes	5	1	4
1 < R < 2 meses	5	2	3
2 < R < 3 meses	5	3	2
3 < R < 4 meses	10	4	6
4 < R < 5 meses	10	5	5
5 < R < 6 meses	10	6	4
6 < R < 7 meses	15	7	8
7 < R < 8 meses	15	8	7
8 < R < 9 meses	15	9	6
9 < R < 10 meses	15	10	5
10 < R < 11 mes	15	11	4
11 < R < 12 meses	15	12	3
R > 12 meses	20 + i	15 + i	5

i= interés de demora

- Si la Administración regulariza la situación tributaria de un contribuyente, sin sanción, y este regulariza mediante declaraciones o autoliquidaciones otros períodos del mismo impuesto y por los mismos hechos o circunstancias regularizados por la Administración, solo se le exigirán intereses de demora, y no recargos, si se cumplen todas las circunstancias siguientes: la autoliquidación o declaración se presente en el plazo de 6 meses desde el siguiente a la notificación de la liquidación, que se reconozcan y paguen completamente las cantidades resultantes, que no se solicite rectificación de la autoliquidación ni se recurra la liquidación emitida por la Administración y que por la regularización administrativa no se imponga un sanción.
- El nuevo régimen de recargos será de aplicación a los exigidos con anterioridad a la entrada en vigor de esta ley, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y que no hayan adquirido firmeza.

Obligaciones tributarias formales (art. 29 LGT) (entrará en vigor a los 3 meses de la entrada en vigor de la ley)

Nueva obligación para los productores, comercializadores y usuarios de sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables, de facturación o de gestión de quienes desarrollen actividades económicas: deberán garantizar la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, sin interpolaciones, omisiones o alteraciones de las que no quede la debida anotación en los sistemas mismos.

Devoluciones derivadas de la normativa derivada de cada tributo (art. 31 LGT)

- Como sabemos, cuando la Administración se retrasa y no devuelve en plazo las cantidades que correspondan a los contribuyentes de un tributo, debe de abonar los intereses de demora que correspondan. La novedad es que, a efectos del cálculo de dichos intereses, no se computarán las dilaciones en el procedimiento por causas no imputables a la Administración.
- Si la devolución se ordena por un procedimiento de inspección, no se computarán para el cálculo de los intereses de demora los días en los que no pudo efectuar actuaciones y estuvo suspendido el plazo para atender los requerimientos por petición expresa del obligado tributario, o cuando se amplía el plazo del procedimiento en el caso de que el obligado manifieste que no tiene o no va a portar la información solicitada o no la aporta íntegramente en el plazo concedido.

Devolución de ingresos indebidos (art. 32 LGT)

En el caso en que se acuerde la devolución de ingresos indebidos en un procedimiento de inspección, a efectos del cálculo de los intereses, no se computarán los días en que la Inspección no puede efectuar actuaciones y quedó suspendido el plazo para atender los requerimientos por petición expresa del obligado tributario.

Representación de personas o entidades no residentes (art. 47 LGT)

Se suprime el requisito de designar, en todo caso, representante con domicilio en territorio español cuando un no residente opere aquí a través de un EP. Se designará representante solo cuando lo establezca expresamente la normativa tributaria.

Medidas cautelares (art. 81 LGT)

Se añade un nuevo supuesto en el que la Administración podrá adoptar medidas cautelares: cuando en la tramitación de una solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, o basada en la existencia de error aritmético, material o de hecho se observe que existen indicios racionales de que el cobro de las deudas cuya ejecutividad pretende suspenderse pueda verse frustrado o gravemente dificultado. De esta manera se trata de evitar que los procedimientos de suspensión con otras garantías, o con dispensa de ellas, puedan ser utilizados de forma fraudulenta.

Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias (art. 95 bis LGT)

- Se reduce a 600.000€ (antes 1.000.000€) el importe de las deudas y de sanciones pendiente de pago para que los deudores a la Hacienda Pública sean incluidos en la publicación periódica de sus nombres.
- Se incluyen en el listado, junto a los deudores principales, a los responsables solidarios.
- No se incluirán en el listado a los deudores que paguen la totalidad de la deuda tributaria y las sanciones antes de la finalización del periodo de alegaciones a la inclusión en la lista.

Terminación del procedimiento iniciado mediante declaración (art. 130 LGT)

- Como sabemos, una de las causas por las que finaliza este procedimiento es por caducidad. Se establece ahora que no procederá la declaración de caducidad respecto de aquellos tributos que se liquiden por las importaciones de bienes en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos de importación.

- Se añade una nueva causa de terminación de este procedimiento: por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento iniciado mediante declaración o algún elemento de dicho objeto, en los tributos que se liquiden por las importaciones de bienes en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos de importación.

Plazo de actuaciones inspectoras (art. 150 LGT)

Se introduce un nuevo supuesto de suspensión del cómputo del plazo de actuaciones inspectoras por la aplicación de determinados instrumentos dirigidos a facilitar la cooperación y coordinación de las Administraciones tributarias del Estado con las forales.

Actas de disconformidad (art. 157 LGT)

Se suprime la obligación del informe de disconformidad, aunque no se prohíbe que se acompañe al acta. Actualmente el contenido del informe es frecuente que se recoja dentro del acta.

Recaudación en período ejecutivo (art. 161 LGT)

- Las solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario, así como las solicitudes de suspensión y pago en especie no impedirán el inicio del periodo ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado, respecto de la misma deuda tributaria, otra solicitud previa de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie en periodo voluntario habiéndose abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera producido el mismo. Se intenta evitar el uso inadecuado de la presentación de reiteradas solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie.
- Se especifica que la declaración de concurso no suspenderá el plazo voluntario de pago de las deudas que tengan la calificación de concursal, sin perjuicio de que las actuaciones del período ejecutivo se rijan por lo dispuesto en la ley 22/2003, Concursal.

Sujetos infractores (art. 181 LGT)

Se añade un nuevo supuesto de sujeto infractor: la entidad dominante en el régimen especial de entidades del IVA.

Reducción de las sanciones (art. 188 LGT)

En consonancia con la reducción de los recargos por declaración extemporánea y para intentar reducir la litigiosidad se modifica a la baja la graduación de las sanciones en los casos siguientes:

- Se eleva al 65 por 100 (antes 50 por 100) la reducción de la sanción en los supuestos de actas con acuerdo.
- Se eleva al 40 por 100 (antes 25 por 100) la reducción de la sanción cuando se realice el ingreso total del importe en plazo voluntario de pago y no se plantee recurso o reclamación económico-administrativa contra la sanción y la liquidación correspondiente en la vía administrativa.

Estas dos nuevas reducciones se aplicarán a las sanciones exigidas con anterioridad a la entrada en vigor de esta ley, siempre que resulten más favorables para el obligado tributario y la sanción no haya adquirido firmeza.

Infracciones tributarias (arts. 198 y 199 LGT)

Se eleva el importe mínimo de la sanción, de 100 a 600€, por no presentar en plazo o por presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos la declaración (aduanera) sumaria de entrada del artículo 127 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 por el que se establece el código aduanero de la Unión.

Si las declaraciones aduaneras se presentan por medios distintos a los electrónicos, cuando exista obligación de hacerlo así, la sanción será una multa fija de 250€ cuando no determinen el nacimiento de una deuda aduanera.

Infracción tributaria por fabricación, producción, comercialización y uso de sistemas informáticos que no cumplan las especificaciones exigidas por la normativa aplicable (art. 201 bis LGT) (entrada en vigor 3 meses después de que entre en vigor la ley)

- Se introduce un nuevo supuesto de infracción tributaria grave por la fabricación, producción y comercialización de sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables, de facturación o de gestión por parte de las personas o entidades que desarrollen actividades económicas, cuando permitan: llevar contabilidades distintas, no reflejen, total o parcialmente, la anotación de transacciones realizadas, registrar transacciones distintas a las realizadas, alterar transacciones ya registradas incumpliendo la normativa aplicable, no cumplan con las especificaciones técnicas que garanticen la integridad, conservación, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, así como su legibilidad por parte de los órganos competentes de la Administración tributaria y no se certifiquen, si existiera esta obligación por disposición reglamentaria.
- La infracción se sancionará con multa pecuniaria fija de 150.000€, por cada ejercicio económico en el que se hayan producido ventas y por cada tipo distinto de sistema o programa informático o electrónico que sea objeto de la infracción. No obstante, las infracciones por no certificar los

sistemas fabricados, producidos o comercializados, se sancionarán con multa pecuniaria fija de 1.000€ por cada sistema o programa comercializado en el que se produzca la falta del certificado.

- Constituye infracción tributaria grave la tenencia de los sistemas o programas informáticos o electrónicos que no se ajusten a lo establecido y cuando los mismos no estén debidamente certificados teniendo que estarlo por disposición reglamentaria, o cuando se hayan alterado o modificado los dispositivos certificados.
- La infracción por tener sistemas o programas informáticos o electrónicos que no se ajusten a Derecho se sancionará con multa pecuniaria fija de 50.000€ por cada ejercicio, y con el mismo importe si los programas certificados se han alterado o modificado.

Iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria (art. 209 LGT)

Se amplía a 6 meses (actualmente 3) el plazo del que dispone la Administración para iniciar el procedimiento sancionador.

Suspensión de la ejecución del acto impugnado en vía económico-administrativa (art. 233 LGT)

- Los Tribunales Económico-Administrativos podrá inadmitir las solicitudes de suspensión en los supuestos en que la ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación y cuando se aprecie que al dictar el acto administrativo se ha podido incurrir en error matemático, material o de hecho cuando no pueda deducirse de la documentación aportada en la solicitud de suspensión o existente en el expediente administrativo, la existencia de indicios de esos supuestos.
- Si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la presentación de la solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, o basada en la existencia de error aritmético, material o de hecho, no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.

Información sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Disposición adicional decimoctava LGT)

- Además de tener que informar de cuentas, valores, seguros y rentas en inmuebles, se establece la obligación de informar también sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero de las que se sea titular, o respecto de las cuales se tenga la condición de beneficiario o autorizado o de alguna otra forma se ostente poder de disposición, custodiadas por personas o entidades que proporcionan servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.
- En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero, las sanciones son las mismas que las que se imponen por incumplir la obligación de informar del resto de bienes y derechos, y consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000€ por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000€.
- La sanción será de 100€ por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase, con un mínimo de 1.500€, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

Garantías globales en la deuda aduanera (Nueva Disposición adicional vigésima quinta LGT)

- Cuando un representante aduanero que actúe en la modalidad de representación directa, aún sin tener la condición de deudor, quiera solicitar la constitución de la garantía global, quedará obligado al pago de la deuda aduanera y tributaria derivada de las declaraciones aduaneras vinculadas a la misma cuando dicha deuda aduanera y tributaria no haya sido satisfecha por el deudor o recaudada como consecuencia de la ejecución de la garantía. Dicha responsabilidad tendrá carácter solidario.
- La obligación de pago será exigible directamente al responsable una vez iniciado el período ejecutivo sin que sea necesario el acto administrativo previo de derivación de responsabilidad.

12. Ley de medidas para la prevención del fraude fiscal (Ley 36/2006)

Definición de jurisdicción no cooperativa (DA 1ª)

- Se cambia el término de “paraísos fiscales” por el de “jurisdicciones no cooperativas”, conforme a la tendencia internacional.
- A parte de tener tal consideración los países y territorios que se determinen por Orden Ministerial, se añade que también tendrán tal consideración los regímenes fiscales perjudiciales.
- También se da nueva redacción a los criterios de actualización para determinar la relación de jurisdicciones no cooperativas en base a criterios de transparencia, que faciliten o no la existencia de sociedades extraterritoriales dirigidas a la atracción de beneficios que no reflejen una actividad económica real en esos territorios y la existencia de baja o nula tributación.
- Se define qué se entiende por efectivo intercambio de información tributaria: la aplicación de la normativa sobre asistencia mutua en esa materia en los términos de referencia aprobados por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.
- Se entiende por baja tributación que el país o territorio aplique un nivel impositivo efectivo considerablemente inferior, incluido el tipo cero, al exigido en España en un impuesto idéntico o análogo al IRPF, al Impuesto sobre Sociedades o al IRNR.
- Existe nula tributación cuando en el país o territorio de que se trate no se aplique un impuesto idéntico o análogo al IRPF, al Impuesto sobre Sociedades o al IRNR, según corresponda.
- Tendrán la consideración de impuestos idénticos o análogos los tributos que tengan como finalidad la imposición de la renta, siquiera parcialmente, con independencia de que el objeto del mismo lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de esta.
- La relación de regímenes fiscales perjudiciales que tienen la consideración de jurisdicciones no cooperativas se podrán actualizar con los criterios del Código de Conducta en materia de Fiscalidad Empresarial de la UE o del Foro de Regímenes Fiscales Perjudiciales de la OCDE.
- Mientras no se apruebe la Orden Ministerial con la relación de jurisdicciones no cooperativas, se entenderán por tales los paraísos fiscales del Real Decreto 1080/1991.

Referencias normativas (DA 10ª)

Se actualizan las referencias normativas a paraísos fiscales por el nuevo concepto de jurisdicciones no cooperativas.

13. Ley 7/2012 de medidas contra el fraude

Limitación del uso de efectivo para determinadas operaciones económicas (art. 7)

- Se disminuye a 1.000€ el importe máximo que podrá pagarse en efectivo en las operaciones en las que alguna de las partes intervinientes actúe en calidad de empresario o profesional.
- No obstante, cuando el pagador sea una persona física y no actúe en calidad de empresario o profesional, el citado importe seguirá siendo de 2.500€, y de 10.000€ (antes 15.000€) cuando justifique que no tiene su domicilio fiscal en España.
- En el procedimiento sancionador se prescinde del trámite de audiencia previa a la resolución.
- El pago voluntario implica la terminación del procedimiento con reducción del 50 por 100 de la sanción.
- Esta nueva reducción se aplicará a los pagos efectuados a partir de la entrada en vigor de esta ley, aunque se refieran a operaciones concertadas con anterioridad al establecimiento de la limitación.

14. Ley del Catastro Inmobiliario

- Amplía los supuestos de incorporación de nuevas construcciones y alteraciones mediante comunicación de las Administraciones Locales y entidades gestoras del IBI, sin que se obligue por la ordenanza fiscal, en lo referente a actos sujetos a licencia o autorización administrativa.
- Se habilita un régimen de comunicaciones por el que la información suministrada queda amparada por la exención de la obligación de declarar, siempre que se cuente con toda la documentación acreditativa de la correspondiente alteración.

- Se trasladan los efectos del procedimiento de subsanación al momento en el que la Administración tributaria tiene constancia de la discrepancia entre descripción catastral y realidad, facilitando el ajuste a la evolución de la realidad inmobiliaria.
- Se adapta la regulación del valor de referencia de la Dirección General del Catastro (DGC) en los siguientes términos:
 - La DGC determinará de forma objetiva y con el límite del valor de mercado, a partir de los datos obrantes en el Catastro, el valor de referencia, resultante del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las compraventas inmobiliarias efectuadas, para lo que incluirá las conclusiones del análisis de esos precios en un informe anual del mercado inmobiliario, y en un mapa de valores, que se publicará en la Sede Electrónica del Catastro, y que contendrá la delimitación de ámbitos territoriales homogéneos de valoración, a los que asignará módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos.
 - Con el fin de que el valor de referencia de los inmuebles no supere el valor de mercado se fijará, mediante Orden de la Ministra de Hacienda, un factor de minoración al mercado para los bienes de una misma clase.
 - Cada año, la DGC aprobará una resolución –y la publicará antes del 30 de octubre del año anterior previo trámite de audiencia colectiva por 10 días en los que se podrán presentar alegaciones- con los elementos precisos para la determinación del valor de referencia de cada inmueble por aplicación de los citados módulos de valor medio y de los factores de minoración correspondientes. Esa resolución será recurrible en vía económico-administrativa o mediante recurso de reposición por los interesados y en el plazo de un mes desde su publicación, sin que la interposición de la reclamación suspenda su ejecución.
 - En los 20 primeros días del mes de diciembre, la DGC publicará en el BOE anuncio informativo para general conocimiento de los valores de referencia de cada inmueble, que podrán ser consultados de forma permanente a través de la Sede Electrónica del Catastro.
 - Régimen transitorio para determinar el valor de referencia de cada inmueble: se establece un procedimiento que se utilizará hasta que se apruebe el desarrollo reglamentario del procedimiento definitivo. En inmuebles urbanos, las reglas de cálculo se ajustarán a lo previsto en las normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo

y de las construcciones para determinar el valor catastral, se aplicarán módulos básicos de cada municipio y la resolución a aprobar definirá su ámbito de aplicación, concretando reglas u criterios de cálculo, módulos básicos de suelo y construcción, valores de suelo de zona y costes de construcción y, en su caso, coeficientes correctores. En inmuebles rústicos también la resolución concretará criterios y reglas de cálculo, así como, en su caso, importes y campos de aplicación de coeficientes correctores de localización, agronómicos y socioeconómicos. El informe anual del mercado inmobiliario determinará los coeficientes correctores aplicables y sus importes.

15. Ley del Juego

- Se arbitran medidas para prever e impedir la manipulación de las competiciones deportivas y el fraude en apuestas deportivas.
- Se amplía el número de entidades a las que la autoridad que regula el juego puede solicitar información.
- Se exige a los operadores del juego que elaboren un manual específico de procedimientos para luchar contra el fraude.
- Se exigen a los operadores nuevos compromisos como no utilizar denominaciones parecidas a entidades que ofrezcan actividades de juego sin estar autorizados o seguir la actividad de los jugadores para evitar prácticas fraudulentas o de riesgo.
- Se establecen nuevos supuestos para no conceder licencias o autorizaciones cuando no solo la persona o entidad haya sido sancionada antes, sino que lo haya sido cualquier entidad del grupo empresarial o que no haya satisfecho las sanciones pecuniarias anteriores.
- Se establecen nuevas infracciones y sanciones de prácticas fraudulentas o de vulneraciones de la normativa de protección a los jugadores.
- Se explicita el deber de colaboración con la Administración Tributaria de la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado, que podrá concretarse a través de convenio con la AEAT.

Información obtenida del REAF (BOFIPER DIC 2020)

Los criterios recogidos en este documento son información de carácter general y no pueden ser utilizados en ningún caso particular sin el debido asesoramiento legal.